

TÍTULO:	ESTABILIDAD FISCAL Y CONGELAMIENTO DE CARGA TRIBUTARIA PARA EL AÑO 2020
AUTOR/ES:	Di Paolo, Horacio
PUBLICACIÓN:	Práctica Integral Santa Fe (PSF)
TOMO/BOLETÍN:	-
PÁGINA:	-
MES:	Febrero
AÑO:	2020
OTROS DATOS:	-
CITA DIGITAL:	EOLDC100799A

HORACIO DI PAOLO 

ESTABILIDAD FISCAL Y CONGELAMIENTO DE CARGA TRIBUTARIA PARA EL AÑO 2020

LEY (SANTA FE) 13975 Y RESOLUCIÓN GENERAL (API) 2/2020

I - INTRODUCCIÓN

En varias oportunidades nos hemos referido a los beneficios conocidos como "estabilidad fiscal" y "congelamiento de carga tributaria" en la Provincia de Santa Fe.⁽¹⁾

Nuevamente debemos analizar los citados beneficios, motivados en el hecho de las modificaciones que han sido introducidas a los mismos por el dictado de las leyes (Santa Fe) 13975⁽²⁾ y 13976⁽³⁾ y las resoluciones generales (API) 1/2020⁽⁴⁾, 2/2020⁽⁵⁾ y 4/2020⁽⁶⁾.

Oportunamente hemos señalado que la Legislatura de la Provincia de Santa Fe ha sancionado una batería de leyes que tienen impacto sobre numerosas actividades que desarrollan los contribuyentes, entre ellas las actividades comerciales, industriales, de la construcción y de la producción primaria.⁽⁷⁾

Así, expresábamos que, mediante la ley nacional 27264⁽⁸⁾, el Congreso de la Nación instrumentó la denominada "estabilidad fiscal". Así indica el artículo 16 de este cuerpo normativo que *"las micro, pequeñas y medianas empresas gozarán de estabilidad fiscal durante el plazo de vigencia establecido en el artículo anterior. Alcanza a todos los tributos, entendiéndose por tales los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas, que tengan como sujetos pasivos a las micro, pequeñas y medianas empresas. Las micro, pequeñas y medianas empresas no podrán ver incrementada su carga tributaria total, considerada en forma separada en cada jurisdicción determinada, en los ámbitos nacional, provinciales y municipales, siempre y cuando las provincias adhieran al presente Título, a través del dictado de una ley en la cual deberán invitar expresamente a las municipalidades de sus respectivas jurisdicciones a dictar las normas legales pertinentes en igual sentido"*.

La Provincia de Santa Fe, mediante la sanción de la ley (Santa Fe) 13749, adhirió a los términos de la ley nacional 27264. La norma santafesina señala en su artículo 15: *"Adhiérese la Provincia de Santa Fe al Régimen de Estabilidad Fiscal previsto en el artículo 16 de la ley nacional 27264 para las micro, pequeñas y medianas empresas. Las micro, pequeñas y medianas empresas gozarán de estabilidad fiscal y no podrán ver incrementada su carga tributaria en el ámbito provincial, con los alcances que, a tal efecto, se disponen en la presente ley"*. El artículo 16 de la ley (Santa Fe) 13749 indica que *"el beneficio que se establece en la presente ley resultará de aplicación desde su publicación y comprenderá los siguientes impuestos: a) impuesto sobre los ingresos brutos; b) impuesto de sellos"*.

Por medio de la sanción de la ley (Santa Fe) 13750 se introdujo una reforma al Código Fiscal y a la ley impositiva anual. Este cuerpo normativo también regula algunos aspectos de la "estabilidad fiscal".

Debemos mencionar que la Administración Tributaria santafesina, ante la oscuridad que presentaba la redacción de algunas disposiciones, procedió a reglamentar ciertos aspectos de la "estabilidad fiscal". Lo hizo por medio del dictado de tres resoluciones generales.⁽⁹⁾

La ley (Santa Fe) 13875⁽¹⁰⁾ en dos artículos de su texto efectúa aclaraciones respecto del régimen de estabilidad fiscal y de congelamiento de carga tributaria. Estas disposiciones fueron reglamentadas oportunamente mediante el dictado de la resolución general (API) 4/2019.

Recientemente, mediante el dictado de las leyes (Santa Fe) 13975 y 13976 se introdujeron modificaciones al esquema de estabilidad fiscal. Por su lado, la resolución general (API) 2/2020 prorrogó el beneficio del "congelamiento de carga tributaria" para determinadas empresas del sector industrial para el período fiscal 2020. Veamos a continuación estas modificaciones.

II - MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL BENEFICIO DE LA ESTABILIDAD FISCAL

La ley (Santa Fe) 13975 ha prorrogado el beneficio de la estabilidad fiscal. Así las cosas, por medio del artículo 3 de este cuerpo normativo se introdujo una modificación al artículo 22 de la ley (Santa Fe) 13750, disposición que oportunamente fijó el vencimiento del beneficio.

Esta norma ha quedado redactada de la siguiente manera: "Una vez vigente la ley denominada 'pymes santafesinas' referida en el artículo anterior, el beneficio de estabilidad fiscal allí dispuesto se extenderá hasta el 31/12/2020. Para el caso de actividades industriales, dicho beneficio será de aplicación hasta el 31/12/2021".

Posteriormente, la Legislatura por medio de la ley (Santa Fe) 13976 introdujo un cambio sustancial en materia extensión de los beneficios del régimen de estabilidad fiscal.

En tal sentido, el cuerpo normativo dispuso suspender el beneficio para un sector de la actividad industrial. Señala el artículo 33 de la ley (Santa Fe) 13976: "Establécese que quedan excluidos del beneficio de la estabilidad fiscal de la ley 13749 y ley 13750 la actividad industrial de transformación de cereales y oleaginosas".

Recientemente la Administración Provincial de Impuestos ha dictado la resolución general (API) 1/2020⁽¹¹⁾ que tiene como objetivo aclarar los alcances del beneficio para los ingresos provenientes de la actividad de "molienda de trigo".

Indica el artículo 1 de esta resolución: "Interpretar con carácter general que la actividad de 'molienda de trigo', se encuentra exceptuada de la exclusión establecida en el artículo 33 de la ley 13976, en la medida que las empresas que desarrollen dicha actividad, cumplan los requisitos para acceder a los beneficios de estabilidad fiscal establecidos en la ley 13749 y ley 13750 contemplados en las resoluciones generales (API) 7/2018 y 16/2018, para pymes santafesinas".

En los siguientes cuadros se exponen los distintos tratamientos tributarios para algunas actividades seleccionadas que han recibido el beneficio de la "estabilidad fiscal", teniendo en cuenta las recientes leyes sancionadas por la Legislatura de la Provincia de Santa Fe y la resolución general (API) 16/2018⁽¹²⁾ dictada por la Administración Tributaria santafesina:



a) Actividad agropecuaria

Vigencia s/L. (Santa Fe) 13749, 13750 y 13976	Fecha de inicio de actividades del sujeto	Clase de sujeto s/L. (Santa Fe) 13750, art. 23	Tipo de sujeto s/L. 27264 y normas complementarias (3)	Tratamiento en ISIB	Normativa
1/3/2018 al 31/12/2020	Antes de la entrada en vigencia L. (Santa Fe) 13749	Sujetos con estabilidad fiscal	Pyme	Exento	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13617
			No pyme	Exento	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13167
1/3/2018 al 31/12/2020	Nuevos establecimientos (1)	Sujetos sin estabilidad fiscal (2)	Pyme	Exento/gravado	RG (API) 16/2018
			No pyme	Exento/gravado	RG (API) 16/2018
Desde 1/1/2021	Cualquier fecha	Todos los sujetos	Todos	Exento	L. (Santa Fe) 13748 y 13976

Observaciones:

(1) A los efectos de que un nuevo establecimiento goce del beneficio de la estabilidad fiscal debe cumplir con dos requisitos: a) realizar inversiones productivas; b) tomar personal en la Provincia de Santa Fe.

(2) Del texto del art. 23 surge que los nuevos establecimientos agropecuarios no tienen estabilidad fiscal. Esta situación fue aclarada por la RG (API) 16/2018, donde se expresa que todos los nuevos establecimientos agropecuarios si cumplen con los requisitos tienen estabilidad fiscal. Los establecimientos que no cumplan se encontrarán gravados.

(3) Conf. art. 24 de la L. (Santa Fe) 13750 no se debe considerar el monto de los ingresos para el sector agropecuario a los fines de la categorización. Ello implica que todas las empresas agropecuarias encuadran como pymes para la legislación santafesina.

b) Actividad industrial

Vigencia s/L. (Santa Fe) 13749, 13750 y 13976	Fecha de inicio de actividades del sujeto	Clase de sujeto	Tipo de sujeto s/L. 27264 y normas complementarias	Tratamiento en ISIB	Normativa	Observaciones
1/3/2018 al 31/12/2021	Antes de la entrada en vigencia L. 13749	Todos los sujetos	Pyme	Exento (1)	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13617	Estabilidad Fiscal sin condicionamientos
				Gravados (1)	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13617	
			No pyme	Gravados	Aplica art. 25, L. (Santa fe) 13750	Congelamiento de carga tributaria
1/3/2018 al 31/12/2021	Nuevos establecimientos	Todos los sujetos	Pyme	Exento (1)	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13617	Estabilidad Fiscal con condicionamientos (2)
				Gravados (1)	CF, texto s/L. (Santa Fe) 13617	
			No pyme	Gravados	Aplica art. 25, L. (Santa fe) 13750	Congelamiento de carga tributaria
1/1/2020 al 31/12/2021	Cualquier fecha	Actividad industrial de transformación de cereales y oleaginosos	Todos los sujetos	Gravados	Art. 33, L. (Santa Fe) 13976	La normativa suspende la estabilidad fiscal para esta actividad
Desde 1/1/2022	Cualquier fecha	Papeleras	Todos los sujetos	Gravado (3)	L. (Santa Fe) 13748	A partir de la fecha indicada rigen las normas del consenso fiscal
		Resto industrias		Exento	L. (Santa Fe) 13748	

3. Estabilidad fiscal. Casos prácticos

La regla que debemos tener siempre presente es que los contribuyentes que resulten alcanzados por el esquema de alícuotas básicas, o bien, por las diferenciales, no podrán ver incrementadas estas alícuotas siempre y cuando gocen del beneficio de la estabilidad fiscal. Tampoco podrán sufrir la derogación de exenciones.

Veamos entonces algunos ejemplos de aplicación práctica sobre esta disposición.

Caso A

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició actividades en octubre de 1997. Desarrolla la actividad de ganadería en el Departamento Las Colonias, para su venta a un frigorífico local. Se encuentra debidamente inscripto en el RUPP y está categorizado como pyme. Ha generado los siguientes ingresos brutos devengados frente al Impuesto sobre los ingresos brutos, provenientes de su actividad ganadera:

Ingresos período 2016:	\$ 900.000
Ingresos período 2017:	\$ 1.800.000
Ingresos período 2018:	\$ 2.900.000
Ingresos período 2019:	\$ 3.700.000

Desea saber qué tratamiento le debe dispensar a los ingresos que genere fruto de su actividad ganadera para el período fiscal 2020.

Solución propuesta

En primer lugar debemos señalar que se trata de un "establecimiento inscripto" en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Por tal motivo debe aplicar la normativa vigente a aquel momento. Nos estamos refiriendo al artículo 213, inciso ñ) que contenía la exención frente al tributo para la "producción primaria"⁽¹³⁾. Sus ingresos encuadran como "mayoristas" para la normativa tributaria.

En conclusión los ingresos generados para el período fiscal 2020 encuadrarán como exentos frente al tributo.

Caso B

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició actividades en junio de 2019. Desarrolla la actividad de cultivo de maíz en el Departamento Caseros, para su entrega en un acopio local y su posterior venta. Se encuentra debidamente inscripto en el RUPP y está categorizado como pyme. Durante el transcurso del año 2019 no ha tomado personal en relación de dependencia, debido a que se encarga en forma personal de la explotación. Ha invertido en numerosas maquinarias agrícolas para su emprendimiento.

Ha generado los siguientes ingresos brutos devengados frente al impuesto sobre los ingresos brutos, provenientes de su actividad agrícola:

Ingresos período 2019 (junio a diciembre): \$ 8.700.000.

Desea saber qué tratamiento le debe dispensar a los ingresos que genere fruto de su actividad ganadera para el período fiscal 2020.

Solución propuesta

Debemos señalar que se trata de un "nuevo establecimiento" a los efectos de analizar las normas de la ley de estabilidad fiscal.

Debido a que el sujeto ha cumplimentado con los dos requisitos determinados por la ley para los "nuevos establecimientos": a) realizar inversiones productivas; b) incorporar personal en la Provincia de Santa Fe; goza de los beneficios de la estabilidad fiscal.⁽¹⁴⁾

Por tal motivo debe aplicar la normativa vigente a aquel momento. Nos estamos refiriendo al artículo 213, inciso ñ) que contenía la exención frente al tributo para la "producción primaria"⁽¹⁵⁾. Sus ingresos encuadran como "mayoristas" para la normativa tributaria.

En conclusión los ingresos generados para el período fiscal 2020 calificarán como exentos frente al tributo.

Caso C

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició actividades en mayo de 2016. Desarrolla la actividad de cultivo de soja, trigo y maíz en el Departamento San Martín, para su entrega en un acopio local y su posterior venta. Se encuentra debidamente inscripto en el RUPP y hasta el año 2019 estuvo categorizado como pyme. A partir del año 2020 no obtendrá el certificado pyme por haber superado el parámetro ingresos. Ha generado los siguientes ingresos brutos devengados frente al Impuesto sobre los ingresos brutos, provenientes de su actividad ganadera:

Ingresos período 2016:	\$ 1.900.000.000
Ingresos período 2017:	\$ 311.800.000.000
Ingresos período 2018:	\$ 592.900.000.000
Ingresos período 2019:	\$ 993.700.000.000

Desea saber qué tratamiento le debe dispensar a los ingresos que genere fruto de su actividad ganadera para el período fiscal 2020.

Solución propuesta

Se trata de un "establecimiento inscripto" en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Si bien supera el monto de los ingresos para encuadrar como pyme, de acuerdo a lo indicado en el artículo de la ley (Santa Fe) 13750 no se debe considerar el monto de los ingresos para el sector agropecuario a los fines de la categorización. Ello implica que todas las empresas agropecuarias encuadran como pymes para la legislación santafesina.

Por tal motivo debe aplicar la normativa vigente a aquel momento. Nos estamos refiriendo al artículo 213, inciso ñ) que contenía la exención frente al tributo para la "producción primaria"⁽¹⁶⁾. Sus ingresos encuadran como "mayoristas" para la normativa tributaria.

En conclusión, los ingresos generados para el período fiscal 2020 calificarán como exentos frente al tributo.

Caso D

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició actividades en enero de 2001. Desarrolla la actividad de elaboración de motores para una planta industrial que fabrica tractores en Las Parejas. Tiene 20 empleados en relación de dependencia. Se encuentra debidamente inscripto en la Dirección Provincial de Industrias de la Provincia de Santa Fe. Ha generado los siguientes ingresos brutos devengados frente al impuesto sobre los ingresos brutos, provenientes de su actividad industrial:

Ingresos período 2016:	\$ 82.000.000
------------------------	---------------

Ingresos período 2017:	\$ 95.000.000
Ingresos período 2018:	\$ 110.000.000
Ingresos período 2019:	\$ 120.000.000

Desea saber qué tratamiento le debe dispensar a los ingresos que genere fruto de su actividad industrial para el período fiscal 2020.

Solución propuesta

Se trata de un "establecimiento inscripto" en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Por tal motivo, debe aplicar la normativa vigente a aquel momento. Nos estamos refiriendo al artículo 213, inciso ñ) que contenía la exención frente al tributo para la "producción industrial", condicionada al monto de los ingresos obtenidos en el período fiscal inmediato anterior⁽¹⁷⁾. En el período fiscal 2016 obtuvo ingresos inferiores a \$ 150.000.000, por lo tanto encuadró como exento para el período fiscal 2017. El mismo razonamiento debemos seguir para los períodos fiscales posteriores.

Sus ingresos encuadran como "mayoristas" para la normativa tributaria.

En conclusión, los ingresos generados para el período fiscal 2020 calificarán como exentos frente al tributo.

Caso E

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició actividades en enero de 2015. Desarrolla la actividad de elaboración de alimentos (viandas) para una planta industrial que produce autos en General Lagos. Tiene 25 empleados en relación de dependencia. Se encuentra debidamente inscripto en la Dirección Provincial de Industrias de la Provincia de Santa Fe. Ha generado los siguientes ingresos brutos devengados frente al impuesto sobre los ingresos brutos, provenientes de su actividad industrial:

Ingresos período 2016:	\$ 160.000.000
Ingresos período 2017:	\$ 190.000.000
Ingresos período 2018:	\$ 240.000.000
Ingresos período 2019:	\$ 320.000.000

Desea saber qué tratamiento le debe dispensar a los ingresos que genere fruto de su actividad industrial para el período fiscal 2020

Solución propuesta

Se trata de un "establecimiento inscripto" en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Por tal motivo, debe aplicar la normativa vigente a aquel momento. Nos estamos refiriendo al artículo 213, inciso ñ) que contenía la exención frente al tributo para la "producción industrial". En el caso de la industria alimenticia, la exención no se encontraba condicionada al monto de los ingresos obtenidos en el período fiscal inmediato anterior⁽¹⁸⁾. Por lo tanto, no interesa que en el período fiscal 2016 haya obtenido ingresos superiores a \$ 150.000.000.

Sus ingresos encuadran como "mayoristas" para la normativa tributaria.

En conclusión, los ingresos generados para el período fiscal 2020 encuadrarán como exentos frente al tributo.

Caso F

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades de venta de calzados deportivos en el período octubre de 2017. Se encuentra categorizado como pyme. Su actividad resulta alcanzada por la alícuota básica del tributo y cumple con el resto de los requisitos para adherirse al régimen simplificado.

Ingresos período 2017:	\$ 120.000
Ingresos período 2018:	\$ 900.000
Ingresos período 2019:	\$ 1.250.000
Año 2017:	Corresponde que tribute por el régimen simplificado.
Año 2018:	Corresponde que tribute por el régimen simplificado.
Año 2019:	Corresponde que tribute por el régimen simplificado.

Supongamos que en enero del 2020 queda excluido del régimen simplificado por exceder el parámetro de ingresos.

Solución propuesta

En primer lugar, debemos señalar que se trata de un "establecimiento inscripto" en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Año 2017

Atualización de ingresos: \$ 120.000 / 3 x 12 = 480.000

Debido a que para el período fiscal 2017 tuvo ingresos inferiores a \$ 1.000.000 que es el tope para tributar a la alícuota de 2,76%, conforme la ley de estabilidad fiscal, debe tributar a la alícuota del 2,76%⁽¹⁹⁾.

Caso G

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades de venta de ropa en el período de marzo de 2019. Se categorizó como pyme. El mismo es llevado adelante por su titular y para su apertura se realizaron las siguientes inversiones: a) compra de mobiliario y un controlador fiscal para facturar; b) compra de mercaderías de reventa. Su actividad resulta alcanzada por la alícuota básica del tributo y cumple con el resto de los requisitos para adherirse al régimen simplificado.

Ingresos período 2019: \$ 800.000

Atualización de ingresos: \$ 800.000 / 10 x 12 = 960.000

Año 2019: Corresponde que tribute por el régimen simplificado

Supongamos que en el mes de enero del año 2019 queda excluido del régimen simplificado por exceder el parámetro de ingresos.

Solución propuesta

Debemos señalar que se trata de un "nuevo establecimiento" a los efectos de analizar las normas de la ley de estabilidad fiscal. Debido a que el sujeto ha cumplimentado con los dos requisitos determinados por la ley para los "nuevos establecimientos": a) realizar inversiones productivas; b) incorporar personal en la Provincia de Santa Fe; goza de los beneficios de la estabilidad fiscal.

Con motivo de que para el período fiscal 2019 tuvo ingresos inferiores a \$ 1.000.000, que es el tope para tributar a la alícuota de 2,76%, conforme la ley de estabilidad fiscal, debe tributar a la alícuota del 2,76%.

Caso H

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades en el período febrero de 2011. Su actividad principal es el transporte de pasajeros no público, con micros habilitados a tal efecto. Tiene todos sus vehículos patentados en la Provincia de Santa Fe. Se encuentra categorizado como pyme.

Hasta el período fiscal 2018 sus ingresos resultaban alcanzados por la alícuota diferencial del 1,5% prevista en el artículo 7, inciso c), de la ley impositiva anual 2018.

¿A qué alícuota se encuentran alcanzados sus ingresos provenientes de las actividades de transporte en el impuesto sobre los ingresos brutos para el período fiscal 2020?

Solución propuesta

Estamos frente a un "establecimiento inscripto" al momento de sancionar la Legislatura las normas de la ley de estabilidad fiscal.

Recordemos que la alícuota aprobada por la ley impositiva anual 2019 para esta actividad fue del 2%, según el artículo 7, inciso d), la cual no resultó de aplicación para este contribuyente. Conforme la ley de estabilidad fiscal debe tributar para el período fiscal 2020 a la alícuota del 1,5% prevista en el artículo 7, inciso c), de la ley impositiva anual 2018.

Caso I

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades en el período febrero de 2008. Su actividad principal es el transporte de cargas con camiones. Tiene vehículos patentados en la Provincia de Santa Fe y en otras provincias. Se encuentra categorizado como pyme.

Hasta el período fiscal 2018 sus ingresos resultaban alcanzados por la alícuota diferencial del 1,5% prevista en el artículo 7, inciso c), de la ley impositiva anual 2018, para los vehículos patentados en Santa Fe y a la alícuota básica para los patentados en otras jurisdicciones.

¿A qué alícuota se encuentran alcanzados sus ingresos provenientes de las actividades de transporte en el impuesto sobre los ingresos brutos para el período fiscal 2020?

Solución propuesta

Estamos frente a un "establecimiento inscripto" al momento de sancionar la Legislatura las normas de la ley de estabilidad fiscal.

Conforme la ley de estabilidad fiscal debe tributar para el período fiscal 2020 a la alícuota del 1,5% prevista en el artículo 7, inciso c), de la ley impositiva anual 2018 para los ingresos que se generen fruto de los vehículos patentados en Santa Fe y a la alícuota del 2% prevista en la ley impositiva anual en el artículo 7, inciso d), punto III para ingresos fruto de vehículos patentados en otras jurisdicciones

4. La resolución general (API) 2/2020 y el congelamiento de la carga tributaria

El artículo 25 de la ley (Santa Fe) 13750 dispuso que "...en el caso de contribuyentes que vean incrementada su carga tributaria del impuesto sobre los ingresos brutos a nivel consolidado del total de las jurisdicciones donde tribute y siempre que dicho incremento obedezca a aumentos de alícuotas establecidos en los acápite III), IV) y V) del artículo 14 de la presente ley respecto a las establecidas en la ley impositiva anual 3650 (t.o. 1997 y modificatorias), las alícuotas de los acápite señalados serán reducidas para cada contribuyente hasta el valor que permita no incrementar su respectiva carga tributaria. A los fines del cálculo de dicha reducción, no serán computados los incrementos de alícuotas que puedan haber establecido para el año 2018 las restantes jurisdicciones. En ningún caso la alícuota resultante podrá ser inferior a la vigente en diciembre de 2017 para la actividad respectiva. A los fines del presente artículo se entenderá como carga tributaria del Impuesto sobre los Ingresos brutos a nivel consolidado del total de las jurisdicciones a la suma de los impuestos determinados que hubieran resultado para todo el año 2017, considerando a los efectos de dicho cálculo las alícuotas que aplicara cada jurisdicción durante el citado año para los contribuyentes locales en la respectiva actividad. Dicha reducción de alícuotas será solicitada ante la Administración Provincial de Impuestos por el contribuyente comprendido en la situación indicada en el párrafo anterior, junto a los antecedentes que acrediten la misma. Una vez presentada dicha solicitud con todos los antecedentes mencionados, la Administración Provincial de Impuestos deberá resolver en un término que no podrá exceder los 30 días. Si luego de dicho plazo la Administración Provincial de Impuestos no se expidiera, el contribuyente podrá comenzar a realizar sus liquidaciones tomando la alícuota que resulte de los cálculos que haya presentado ante dicho organismo hasta tanto el mismo se expida. En el caso que la Administración Provincial de Impuestos determinara, con posterioridad a dicho plazo, una alícuota superior a la que haya aplicado el contribuyente, el mismo deberá ingresar las diferencias de impuesto determinado pero quedará exceptuado de la aplicación de intereses, multas y accesorios, todo ello sin perjuicio de las vías recursivas a que tenga derecho el contribuyente".

La resolución general (API) 2/2020 dispuso para el período fiscal 2020 este sistema de congelamiento de carga tributaria, descripto precedentemente, para determinados contribuyentes que no encuadren en el régimen de "estabilidad fiscal". Recordemos que este régimen resulta de aplicación para ciertos contribuyentes que desarrollen actividades industriales y no encuadren como pymes.

Indica el artículo 1 de esta norma: "Dispónese la aplicación para el ejercicio fiscal 2020 del beneficio previsto en el artículo 25 de la ley 13750 para los contribuyentes que se hallaban alcanzados por el mismo. A los fines del cálculo de las alícuotas que deberán aplicarse para el período fiscal 2020 con motivo de dicho beneficio no serán computados los incrementos de alícuotas que pudieran haber establecido para el año 2020 las restantes jurisdicciones. En ningún caso la alícuota resultante podrá ser inferior a la vigente en diciembre de 2017 para la actividad respectiva. Para el cálculo referido en el párrafo precedente, como asimismo para su instrumentación, resultarán aplicables las pautas y procedimientos establecidos en los párrafos segundo y siguientes del citado artículo 25 de la ley 13750".

En otra oportunidad señalábamos que un tema que debía aclarar la Administración Tributaria santafesina es que este beneficio rige para los contribuyentes que estaban mencionados en los acápite III), IV) y V) del artículo 7, inciso d) de la ley impositiva anual que estuvo vigente hasta el 31/12/2018⁽²⁰⁾. Recordemos que a partir del 01/01/2019, estas actividades industriales están contempladas en el artículo 7, inciso c)⁽²¹⁾. Este cuestionamiento fue dilucidado con el dictado de la resolución general (API) 4/2019. Entre los considerandos de la misma se indica: "...Que los acápite mencionados, hoy eliminados del inciso d) del artículo 7 de la ley impositiva anual (t.o. 1997 y sus modificatorias) e incorporado al inciso c) del mismo artículo, refieren a las actividades industriales en general, así como a la de transformación de cereales y oleaginosas y a aquellas actividades industriales realizadas bajo la modalidad de fason por los sujetos denominados fasoniers o confeccionistas...".

Con el dictado de la resolución general (API) 4/2020 el tema ha quedado totalmente aclarado. Señalan los considerandos de esta disposición: "Que para las empresas que no encuadren en la conceptualización de pymes santafesinas y, consecuentemente en los beneficios de estabilidad fiscal previstos en la ley 13749 y 13750 para dichas pymes santafesinas, se había establecido en el artículo 25 de la ley 13750, una reducción de la alícuota para los contribuyentes que vean incrementada su carga tributaria en el impuesto sobre los ingresos brutos a nivel consolidado del total de las jurisdicciones donde tribute y siempre que dicho incremento obedezca a aumentos de alícuotas establecidas en los acápite III), IV) y V) del artículo 14 de la ley 13750 que modificara el inciso d) del artículo 7 de la ley impositiva anual (t.o. 1997 y sus modificatorias). Que los acápite mencionados refieren a las actividades industriales en general, así como la transformación de cereales y oleaginosas y aquellas actividades industriales realizadas bajo la modalidad de fason por sujetos denominados faconiers o confeccionistas. Que dicha reducción será hasta el valor que permita no incrementar la carga tributaria: la alícuota resultante para la actividad respectiva, nunca podrá ser inferior a la vigente en la Provincia de Santa Fe para diciembre de 2017. Que esta Administración Provincial dictó la resolución general 8/2018 por la que se estableció el procedimiento que debe seguirse a los fines de solicitar las aludidas reducciones de alícuotas. Que el artículo 45 de la ley 13875 dispuso para el período fiscal 2019 la aplicación del procedimiento de reducción de alícuotas estipulado en el artículo 25 de la ley. Que los beneficios de estabilidad fiscal para las denominadas pymes santafesinas se encuentran garantizados por el artículo 3 de la ley 13975. Que a los fines de armonizar la situación impositiva con las pymes santafesinas que gozan del beneficio de estabilidad fiscal a que alude el párrafo precedente deviene razonable y equitativo aplicar a las empresas que desarrollen actividades industriales en general, así como de transformación de cereales y oleaginosas y actividades industriales realizadas bajo la modalidad de fason por los sujetos denominados faconiers o confeccionistas y no encuadren en la categorización de pymes santafesinas, el procedimiento que establece el artículo 25 de la ley 13750 que fuera reglamentado mediante la resolución general 8/2018 y modificatorias".

Hagamos una breve síntesis de quienes son estos sujetos alcanzados por el beneficio. La disposición resulta de aplicación para los sujetos que desarrollen actividades industriales, alcanzadas por la alícuota diferencial en el artículo 7, inciso d) apartados III, IV y V de la ley impositiva anual 2018. Recordemos que estas disposiciones están consagradas en el artículo 7, inciso c), de la ley impositiva anual 2019 y 2020.

Estos sujetos son los siguientes:

III - Las actividades industriales en general de empresas, que hayan tenido durante el ejercicio anterior ingresos brutos superiores a pesos sesenta y cuatro millones (\$ 64.000.000), excepto para los ingresos que provengan del expendio de productos de propia elaboración directamente al público consumidor que resultarán gravados a la alícuota básica.

IV - Los ingresos provenientes de la actividad industrial de transformación de cereales y oleaginosas que hayan tenido ingresos brutos anuales totales en el período fiscal inmediato anterior iguales o superiores a pesos sesenta y cuatro millones (\$ 64.000.000) y/o hayan procesado en dicho período más de trescientas sesenta mil (360.000) toneladas de granos.

V - La actividad industrial bajo la modalidad de fasón, desarrollada para terceros por los sujetos denominados fasoniers o confeccionistas.⁽²²⁾

IV - LA RESOLUCIÓN GENERAL (API) 4/2020. CASOS PRÁCTICOS

La disposición regula, entre otros temas, los formularios que deben presentar los contribuyentes alcanzados por el beneficio del "congelamiento de carga tributaria".

Entre los considerandos de la resolución se expresa que "se determina como carga tributaria del impuesto sobre los ingresos Brutos a nivel consolidado del total de las jurisdicciones, a la suma de los impuestos determinados que hubieran resultado para todo el año 2017, considerando a los efectos de dicho cálculo las alícuotas que aplicara cada jurisdicción durante el año citado para los contribuyentes locales en la respectiva actividad". Esta regla resulta sumamente importante, debido a que a los fines prácticos debemos comparar "bases imponibles" a los efectos de calcular la alícuota que le corresponda tributar a los contribuyentes alcanzados por este beneficio.

Señala el artículo 2 que "el formulario deberá ser completado con las alícuotas correspondientes a las actividades alcanzadas por el beneficio en las restantes jurisdicciones donde el contribuyente tribute, vigentes al 31/1/2020. En caso que las mismas resulten modificadas durante el transcurso del ejercicio fiscal 2020, los contribuyentes podrán adecuar la presentación efectuada, la que tendrá efectos a partir del 1 día del mes siguiente a tal presentación".

Veamos algunos ejemplos de aplicación. Aclaremos que en todos los casos se analizará la situación de los períodos fiscales 2018, 2019 y 2020, tomando como base otro artículo anterior de nuestra autoría, al que se le han introducido algunas modificaciones.⁽²³⁾

Caso A

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos, inscripto en el tributo desde 1998, que desarrolla una actividad industrial y que no encuadra en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como pyme por su nivel de ingresos. Desarrolla actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el artículo 7, inciso c), para los períodos 2019/2020 y que encuadraban en el inciso d) para el año 2018.

Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000

Solución propuesta

En primer lugar debemos encuadrar la alícuota a la cual resultaban gravadas sus operaciones en el período 2017. En este caso al ser industrial las mismas resultaban alcanzadas al 0,50%.

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
AÑO 2018		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	2,00	40.000.000,00

Debido a que la ley (Santa Fe) 13750 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2018. Debía calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,50%

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
AÑO 2019		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00

Debido a que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecieron el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2019. Esta situación se encuentra claramente detallada en el artículo 45 de la ley (Santa Fe) 13875.

Debió calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces para el período fiscal 2019 debió tributar a la alícuota del 0,50%

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2020

AÑO 2017		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
AÑO 2020		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00

Debido a que la ley (Santa Fe) 13976 mantuvo la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5% y las resoluciones generales (API) 2/2020 y 4/2020 establecieron el beneficio del congelamiento de la carga tributaria; este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2020. Esta situación se encuentra claramente detallada en el artículo 1 de la resolución general (API) 2/2020.

Debe calcular la alícuota que iguale para el 2020 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces para el período fiscal 2020 debe tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Caso B

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos, inscripto en el tributo desde 1998 y que desarrolla dos actividades:

1. Industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el artículo 7, inciso c), para los años 2019/2020 y que encuadraban en el inciso d) para el año 2018. Los ingresos generados por estas no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, debido a que no se puede categorizar como pyme. Ingresos período fiscal 2017: 2.000.000.000
2. Agropecuarias alcanzadas por la exención del artículo 213, inciso ñ). Los ingresos provenientes de estas actividades están alcanzados por el beneficio de la estabilidad fiscal, debido a que, para el sector agropecuario, el beneficio alcanza a todas las empresas independientemente de los ingresos que obtengan. Ingresos período 2017: \$ 400.000.000.

Solución propuesta

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017		
BI ISIB INDUSTRIA	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00
AÑO 2018		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	2,00	40.000.000,00
BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00

En primer lugar, debemos aclarar que resulta imprescindible discriminar los ingresos generados por cada una de las actividades desarrolladas por el contribuyente.

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme el artículo 213, inciso ñ), del Código Fiscal. Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Debido a que la ley (Santa Fe) 13750 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2018. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017		
BI ISIB INDUSTRIA	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00
AÑO 2019		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00
BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme el artículo 213, inciso ñ), del Código Fiscal. Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2019. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debió tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2020

AÑO 2017		
BI ISIB INDUSTRIA	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00

BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00
AÑO 2020		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00
BI ISIB AGRO	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme el artículo 213, inciso ñ), del Código Fiscal. Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13976 mantuvo la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5% y la resolución general (API) 2/2020 estableció el beneficio del congelamiento de la carga tributaria; este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2020. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2020 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2020 debe tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Caso C

Imaginemos un contribuyente alcanzado por las disposiciones del Convenio Multilateral del impuesto sobre los ingresos brutos que no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como pyme por su nivel de ingresos. Desarrolla desde el año 2001 actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el artículo 7, inciso c), para los años 2019/2020 y que encuadraban en el inciso d) para el año 2018.

Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000

Coefficientes del CM del artículo 2, Régimen General

- Año 2017

Santa Fe: 0,9000

Jurisdicción 2: 0,1000

- Año 2018

Santa Fe: 0,8000

Jurisdicción 2: 0,2000

- Año 2019

Santa Fe: 0,8500

Jurisdicción 2: 0,1500

- Año 2020

Santa Fe: 0,7500

Jurisdicción 2: 0,2500



Solución propuesta

En primer lugar, debemos encuadrar la alícuota a la cual resultaban gravadas sus operaciones en el período 2017. En este caso, al ser industrial, las mismas resultaban alcanzadas al 0,50%.

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2018					

Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8000	1.600.000.000,00	2,00	32.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2000	400.000.000,00	2,00	8.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		40.000.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.600.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2018	400.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	1.600.000.000,00			Alícuota determinada	0,8889
			Mayor alícuota comparada con 2017		0,8889

Debido a que la ley (Santa Fe) 13750 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,8889%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2019					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8500	1.700.000.000,00	1,50	25.500.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1500	300.000.000,00	2,00	6.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		31.500.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.700.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2019	300.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	1.700.000.000,00			Alícuota determinada	0,9444
			Mayor alícuota comparada con 2017		0,9444

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%⁽²⁴⁾ y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,9444%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2020

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2020					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,7500	1.500.000.000,00	1,50	22.500.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2500	500.000.000,00	2,00	10.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		32.500.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.500.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2020	500.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	1.500.000.000,00			Alícuota determinada	0,8333
			Mayor alícuota comparada con 2017		0,8333

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%⁽²⁵⁾, la cual fue mantenida por la ley (Santa Fe) 13976 y resolución general (API) 2/2020 estableció el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2020. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2020 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2020 debe tributar a la alícuota del 0,8333%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Caso D

Tomando todos los datos del caso anterior, efectuemos la siguiente variante para los coeficientes del CM del artículo 2, Régimen General, para el año 2020:

- Año 2020
- Santa Fe: 0,4000
- Jurisdicción 2: 0,6000

Cálculos para el período 2020

AÑO 2020					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,4000	800.000.000,00	1,50	12.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,6000	1.200.000.000,00	2,00	24.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		36.000.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	800.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2020	1.200.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	800.000.000,00			Alícuota determinada	0,4444

			Mayor alícuota comparada con 2017	0,5000
--	--	--	-----------------------------------	--------

Como podemos observar frente a una reducción sustancial del coeficiente del artículo 2 para la Provincia de Santa Fe, que la consecuencia es que el contribuyente debe aplicar la alícuota que se encontraba vigente para el período fiscal 2017, por resultar la alícuota autocalculada inferior (0,4444%) a la del período base (2017).

Caso E

Imaginemos un contribuyente alcanzado por las disposiciones del Convenio Multilateral del impuesto sobre los ingresos brutos que no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como pyme por su nivel de ingresos. Desarrolla actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el artículo 7, inciso c), para el año 2019 y que encuadraban en el inciso d) para el año 2018.

Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000
 Coeficientes del CM del artículo 2, Régimen General.

- Año 2017
- Santa Fe: 0,9000
- Jurisdicción 2: 0,1000
- Año 2018
- Santa Fe: 0,8000
- Jurisdicción 2: 0,2000
- Año 2019
- Santa Fe: 0,8500
- Jurisdicción 2: 0,1500
- Año 2020
- Santa Fe: 0,7500
- Jurisdicción 2: 0,2500

Supongamos que la jurisdicción 2 reduce la alícuota del tributo a la cual resultan gravadas las actividades industriales para el período fiscal 2018 del 2% al 1%.

Esta jurisdicción mantiene la reducción de alícuota del 1% para los períodos fiscales 2019 y 2020. ¿Cómo impacta el sistema de "congelamiento de carga tributaria" frente a la reducción de alícuota de extraña jurisdicción?

Solución propuesta

En primer lugar, debemos encuadrar la alícuota a la cual resultaban gravadas sus operaciones en el período 2017. En este caso, al ser industrial, las mismas resultaban alcanzadas al 0,50%.

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2018					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,7800	1.560.000.000,00	2,00	31.200.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2200	440.000.000,00	1,00	4.400.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		35.600.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.560.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2018	440.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00

Diferencia	1.560.000.000,00			Alícuota determinada	0,8667
				Mayor alícuota comparada con 2017	0,8667

Debido a que la ley (Santa Fe) 13750 incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2% y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,8867%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2019					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8500	1.700.000.000,00	2,00	34.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1500	300.000.000,00	1,00	3.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		37.000.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.700.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2019	300.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	1.700.000.000,00			Alícuota determinada	0,9444
				Mayor alícuota comparada con 2017	0,9444

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%⁽²⁶⁾ y las leyes (Santa Fe) 13749 y 13750 establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,9944%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2020

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		13.000.000,00
AÑO 2020					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,7500	1.500.000.000,00	2,00	30.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2500	500.000.000,00	1,00	5.000.000,00
Carga tributaria total			2.000.000.000,00		35.000.000,00
Carga tributaria 2017	2.000.000.000,00		Carga tribut. SF / BI	Carga tribut. Santa Fe	1.500.000.000,00
Carga tributaria sin SF 2020	500.000.000,00			BI SF 2017	1.800.000.000,00
Diferencia	1.500.000.000,00			Alícuota determinada	0,8333
				Mayor alícuota comparada con 2017	0,8333

Con motivo de que la ley (Santa Fe) 13875 incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%⁽²⁷⁾, la cual fue mantenida por la ley (Santa Fe) 13976 y resolución general (API) 2/2020 estableció el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2020. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2020 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2020 debe tributar a la alícuota del 0,8333%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

V - LOS REQUISITOS FORMALES A CUMPLIMENTAR PARA GOZAR DEL BENEFICIO DEL CONGELAMIENTO DE CARGA TRIBUTARIA

Conforme señalaba el artículo 1 de la resolución general (API) 4/2019 el contribuyente que resultó alcanzado por los beneficios del congelamiento de carga tributaria debió presentar a la Administración Provincial de Impuestos el F. 1278 y sus Anexos I, II y III aprobados por el artículo 1 de la resolución general (API) 8/2018, así como también el Anexo 2 de la citada resolución general aprobado por su artículo 3. Igual requisito establece la resolución general (API) 4/2020, a los efectos de solicitar este beneficio para el período fiscal 2020.

Oportunamente hemos señalado los requisitos formales de esta presentación.⁽²⁸⁾

A los efectos de cumplimentar el trámite resulta sumamente importante cumplimentar los formularios teniendo en cuenta las pautas indicadas en el Anexo 2 de la resolución general (API) 4/2020.

VI - ALGUNAS CONCLUSIONES

Como hemos podido observar en estas líneas, la ley (Santa Fe) 13975 prorrogó el beneficio de la estabilidad fiscal hasta el 31/12/2020 para los contribuyentes que encuadren como pymes, además confirmó el beneficio para los contribuyentes que desarrollen actividades industriales hasta el 31/12/2021.

La resolución general (API) 2/2020 extendió el beneficio del congelamiento de la carga tributaria para el período fiscal 2020. Respecto de este beneficio, la resolución general (API) 4/2020 reglamentó la forma de proceder por los administrados a los efectos de acceder al mismo.

Entendemos que este complejo entramado normativo resulta sumamente dificultoso de estudiar.

ANEXO

TEXTOS LEGALES QUE GOZAN DE ESTABILIDAD FISCAL

a) Texto del artículo 213, inciso ñ), del Código Fiscal que goza de estabilidad fiscal

Artículo 213, inciso ñ), texto según ley (Santa Fe) 13617, que goza de estabilidad fiscal:

*"Las **actividades industriales** en general de empresas que hayan tenido ingresos brutos anuales totales en el período fiscal inmediato anterior al considerado que resulten inferiores o iguales a ciento cincuenta millones de pesos (\$ 150.000.000), las actividades de las industrias alimenticias, del curtido y terminación del cuero, de fabricación de artículos de marroquinería, talabartería, fabricación de calzados y sus partes y la **producción primaria**, de las empresas productoras que se encuentren radicadas en jurisdicción de la Provincia, excepto para los ingresos que provengan del expendio de productos de propia elaboración directamente al público consumidor y la actividad industrial desarrollada bajo la modalidad de fasón. No están comprendidas en esta exención las actividades industriales derivadas de la transformación de cereales y oleaginosas radicadas en la Provincia que hayan tenido ingresos brutos anuales totales, en el período fiscal inmediato anterior al considerado, que resulten superiores a ciento cincuenta millones de pesos (\$ 150.000.000) y hayan procesado en dicho período más de trescientos sesenta mil (360.000) toneladas de granos. A los efectos de determinar los ingresos brutos anuales a que refieren los párrafos anteriores, se deberá considerar la totalidad de los ingresos brutos devengados, declarados o determinados por la Administración Provincial de Impuestos, atribuibles a todas las actividades desarrolladas (gravadas o gravadas a tasa cero, no gravadas y exentas), cualquiera sea la jurisdicción del país en que se lleven a cabo las mismas. Tampoco resultarán alcanzados por la exención prevista en el presente inciso, los ingresos provenientes de la venta directa de las carnes en forma de media res y sin proceso posterior, realizada por establecimientos faenadores de animales vacunos, porcinos, ovinos y caprinos, efectuadas a cualquier otro operador de la cadena comercial o al público consumidor, cuando los ingresos brutos anuales totales generados por esta actividad, en el período fiscal inmediato anterior al considerado, resulten superiores a la suma de treinta millones de pesos (\$ 30.000.000)"*

b) Texto del artículo 6 de la ley impositiva anual que goza de estabilidad fiscal

Art. 6 - *Alícuota básica. Establécese la alícuota básica en el impuesto sobre los ingresos brutos, en tanto no tengan previsto otro tratamiento específico en esta ley o en el Código Fiscal, conforme lo siguiente:*

1. *Alícuota básica del 2,76% (dos con setenta y seis centésimas por ciento): Para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado, sean inferiores o iguales a pesos un millón (\$ 1.000.000).*

2. *Alícuota básica del 3,30% (tres con treinta centésimas por ciento): Para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado, sean superiores a pesos un millón (\$ 1.000.000) e inferiores o iguales a pesos cuatro millones quinientos mil (\$ 4.500.000).*

3. *Alícuota básica del 3,60% (tres con sesenta centésimas por ciento): Para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado, sean superiores a pesos cuatro millones quinientos mil (\$ 4.500.000) e inferiores o iguales a pesos setenta y cinco millones (\$ 75.000.000).*

Alícuota básica del 4,50% (cuatro con cincuenta centésimas por ciento): a) Para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado, sean superiores a pesos setenta y cinco millones (\$ 75.000.000). b) Para el caso de actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables del impuesto sobre los ingresos brutos radicados fuera de la jurisdicción de la Provincia de Santa Fe Para los casos 1), 2), 3 y 4) inciso a) se deberán considerar la totalidad de los ingresos brutos devengados, declarados o determinados por la Administración Provincial de Impuestos, atribuibles a todas las actividades desarrolladas (gravadas o gravadas a tasa cero, no gravadas y exentas), cualquiera sea la jurisdicción del país en que se lleven a cabo las mismas".

Notas:

(*) Contador Público Nacional (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Posgrados de especializaciones en Sindicatura Concursal, en Tributación, y en Administración y Contabilidad Pública (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Secretario del Instituto de Investigación Teórica y Aplicada de la Escuela de Contabilidad (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Docente de la asignatura "Impuestos II" (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Docente invitado del posgrado "Especialización en Tributación" (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Investigador del CECYT. Miembro de la Comisión Directiva del Instituto de Materia Tributaria del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Prov. de Santa Fe, Cámara Segunda. Vicepresidente Primero del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Rosario. Autor de numerosos trabajos sobre temas impositivos. Socio del Estudio Di Paolo y Borsini SC

(1) Ver Di Paolo, Horacio: a) "Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al consenso fiscal y de reforma tributaria" - Errepar - PSF - 4/2018 - Cita digital EOLDC097628A; b) "Situación tributaria de los nuevos establecimientos en la Provincia de Santa Fe frente a la estabilidad fiscal luego del dictado de la RG (API) 16/2018" - Errepar - PSF - 5/2018 - Cita digital EOLDC097787A; c) "La estabilidad fiscal frente al impuesto sobre los ingresos brutos en las Provincias de Córdoba y Santa Fe" - Errepar - PIC - 5/2018 - Cita digital EOLDC097781A

(2) L. (Santa Fe) 13975 - BO: 24/1/2020

(3) L. (Santa Fe) 13976 - BO: 14/1/2020

(4) RG (API) 1/2020 - BO: 8/1/2020

(5) RG (API) 2/2020 - BO: 14/1/2020

(6) RG (API) 4/2020

(7) Ver: Di Paolo, Horacio: "Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al Consenso Fiscal y de reforma tributaria" - Errepar PSF - 4/2018 - Cita digital EOLDC097628A

- (8) L 27264 - BO: 1/8/2016
- (9) RG (API) 7/2018; RG (API) 8/2018 y RG (API) 16/2018
- (10) L. (Santa Fe) 13875 - BO: 28/12/2018
- (11) RG (API) 1/2020 - BO: 8/1/2020
- (12) Queremos aclarar que oportunamente hemos confeccionado otros cuadros en un artículo de nuestra autoría sin tener en cuenta las disposiciones de la RG (API) 16/2018. Ello debido a que la misma fue dictada con posterioridad a la publicación del artículo por la Editorial. Estos cuadros fueron expuestos en: Di Paolo, Horacio: "Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al consenso fiscal y de reforma tributaria" - Errepar - PSF - 4/2018 - Cita digital EOLDC097628A
- (13) Ver en el anexo el texto del art. 213, inc. ñ), CF que goza de estabilidad fiscal
- (14) Respecto del primero de los requisitos el Fisco, por medio del art. 2, RG (API) 16/2018 considera: "*inversión productiva en los términos del artículo 23 de la ley 13750, a aquella destinada a la adquisición, renovación y mejoramiento de bienes o servicios para ser afectados a la generación de nuevos bienes y servicios*". El art. 3, RG (API) 16/2018 expresa que se entiende por "*incorporación de personal en los términos del artículo 23 de la ley 13750, a la generación genuina de empleo en relación de dependencia en los nuevos establecimientos, así como la actividad de dirección, gestión y/o administración llevada a cabo por los titulares y/o propietarios de tales emprendimientos*"
- (15) Ver en el Anexo el texto del art. 213, inc. ñ), CF que goza de estabilidad fiscal
- (16) Ver en el Anexo el texto del art. 213, inc. ñ), CF que goza de estabilidad fiscal
- (17) Ver en el Anexo el texto del art. 213, inc. ñ), CF que goza de estabilidad fiscal
- (18) Ver en el Anexo el texto del art. 213, inc. ñ), CF que goza de estabilidad fiscal
- (19) Ver en el Anexo el texto del art. 6 de la ley impositiva anual que goza de estabilidad fiscal
- (20) Di Paolo, Horacio: "Impuesto sobre los ingresos brutos. Estabilidad fiscal y congelamiento de carga tributaria. Situación luego de la sanción de la ley (Santa Fe) 13875 y el dictado de la resolución general (API) 4/2019. Casos Prácticos" - Errepar - PSF - 4/2019 - Cita digital EOLDC099358A
- (21) Di Paolo, Horacio: "La reforma tributaria aprobada por la ley (Santa Fe) 13875. Consideraciones acerca de las modificaciones en materia del impuesto sobre los ingresos brutos" - Errepar - PSF - 1/2019 - Cita digital EOLDC099027A
- (22) Ver: Di Paolo, Horacio: "Industria. Contrato de 'fasón'. Su tratamiento frente al impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia de Santa Fe" - Errepar - PSF - 6/2016 - Cita digital EOLDC094040A
- (23) Di Paolo, Horacio: "Impuesto sobre los ingresos brutos. Estabilidad fiscal y congelamiento de carga tributaria. Situación luego de la sanción de la ley (Santa Fe) 13875 y el dictado de la resolución general (API) 4/2019. Casos Prácticos" - Errepar - PSF - 4/2019 - Cita digital EOLDC099358A
- (24) Si bien la disminuyó respecto de la alícuota a la cual resultaban gravadas para el período 2018 (que fue del 2%, sufrió un incremento respecto del 2017 (pasó del 0,50% en 2017 al 1,5% en 2019). El mismo razonamiento resultará de aplicación al resto de los casos planteados
- (25) Si bien la disminuyó respecto de la alícuota a la cual resultaban gravadas para el período 2018 (que fue del 2%, sufrió un incremento respecto del 2017 (pasó del 0,50% en 2017 al 1,5% en 2019). El mismo razonamiento resultará de aplicación al resto de los casos planteados
- (26) Si bien la disminuyó respecto de la alícuota a la cual resultaban gravadas para el período 2018 (que fue del 2%, sufrió un incremento respecto del 2017 (pasó del 0,50% en 2017 al 1,5% en 2019). El mismo razonamiento resultará de aplicación al resto de los casos planteados
- (27) Si bien la disminuyó respecto de la alícuota a la cual resultaban gravadas para el período 2018 (que fue del 2%, sufrió un incremento respecto del 2017 (pasó del 0,50% en 2017 al 1,5% en 2019). El mismo razonamiento resultará de aplicación al resto de los casos planteados
- (28) Di Paolo, Horacio: "Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al consenso fiscal y de reforma tributaria" - Errepar - PSF - 4/2018 - Cita digital EOLDC097628A